

Audience publique du 11 mai 2016

Recours formé par
Monsieur ..., ... (Belgique),
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 36214 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 30 avril 2015 par Monsieur ..., demeurant à ... (Belgique) tendant à la réformation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 18 mars 2015 ayant déclaré non fondée une réclamation contre une décision de refus d'une imposition par voie d'assiette pour l'année 2009, émise le 10 novembre 2014 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 7 août 2015 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision directoriale déferée ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Lou Thill en sa plaidoirie à l'audience publique du 13 avril 2016.

En date du 10 novembre 2014, Monsieur ... déposa sa déclaration d'impôt sur le revenu de l'année 2009.

Par décision du 10 novembre 2014, le préposé du bureau d'imposition Luxembourg ... informa Monsieur ... qu'en application de l'article 157 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après dénommée « LIR », ensemble avec les limites de revenus prévues à l'article 153, il ne serait pas soumis d'office à l'imposition par voie d'assiette. Il précisa encore, qu'en application de l'article 145 LIR en vertu duquel les contribuables peuvent bénéficier d'une régularisation des retenues par voie de décompte annuel, et de l'article 17 du règlement grand-ducal du 9 mars 1992 portant exécution de l'article 145 LIR, la demande relative à un tel décompte annuel serait à déposer au plus tard pour le 31 décembre de l'année qui suit celle pour laquelle le décompte est à effectuer, faute de quoi, les retenues opérées sur les traitements, salaires ou pensions acquerraient un caractère définitif. Le préposé du bureau

d'imposition Luxembourg ... ajouta que les contribuables auraient, sous certaines conditions, la possibilité d'introduire dans le même délai une demande en vue d'être imposé par voie d'assiette en vertu de l'article 157 LIR, respectivement en ce qui concerne les résidents belges, en vertu de l'article 24 de la convention préventive de la double imposition conclue entre la Belgique et le Luxembourg, et ce moyennant dépôt d'une déclaration pour l'impôt sur le revenu dûment remplie. Dans la mesure où la déclaration de l'impôt sur le revenu de Monsieur... ne lui serait parvenue qu'en date du 10 novembre 2014, le préposé déclara la demande en vue d'une imposition par voie d'assiette telle qu'introduite par Monsieur... tardive et la refusa.

Par courrier du 21 janvier 2015, Monsieur... introduisit une réclamation contre la prédite décision du 10 novembre 2014.

Cette réclamation fut rejetée comme non fondée par le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », par une décision du 18 mars 2015, référencée sous le numéro ... du rôle, qui est libellée comme suit :

« [...] Vu la requête introduite le 21 janvier 2015 par le sieur ..., demeurant à B-..., pour réclamer contre la décision de refus d'une imposition par voie d'assiette pour l'année 2009, émise le 10 novembre 2014 ;

Vu le dossier fiscal ;

Vu les §§ 228, 235 n° 5 et 301 AO ;

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit, dans les forme et délai de la loi, qu'elle est partant recevable ;

Considérant qu'il ressort de sa requête, que le réclamant fait grief au bureau d'imposition de ne pas avoir procédé à l'imposition par voie d'assiette de ses revenus de l'année 2009, au motif d'une remise tardive de la déclaration pour l'impôt sur le revenu ;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, la loi d'impôt étant d'ordre public ;

Qu'à cet égard le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé; qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique ;

Considérant que le réclamant, résident de la Belgique durant toute l'année d'imposition 2009, est en principe imposable au Luxembourg d'après les dispositions particulières concernant les contribuables non résidents prévues aux articles 156 à 157ter L.I.R. de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) ;

Considérant que le réclamant a procédé, pour l'année litigieuse, à la remise d'une déclaration pour l'impôt sur le revenu; qu'en date du 22 août 2008, le réclamant s'est marié à la dame ..., résidente et salariée en Belgique ;

Considérant que le dépôt d'une déclaration pour l'impôt sur le revenu ne lie pas le bureau d'imposition, chargé d'examiner s'il y a lieu de procéder à une imposition par voie d'assiette ;

Considérant qu'aux termes de l'article 157 alinéa 4 L.I.R. les contribuables non résidents occupés comme salariés au Grand-Duché pendant neuf mois de l'année d'imposition au moins et y exerçant leurs activités d'une façon continue pendant cette période, ainsi que les contribuables non résidents visés à l'alinéa 3 de l'article 157bis L.I.R. et dont au moins l'un des époux touche des revenus d'une occupation salariée exercée au Grand-Duché ou des revenus résultant de pensions ou de rentes visés au numéro 5 de l'article 156 L.I.R, tombent sous l'application de l'article 153 L.I.R. en ce qui concerne les conditions de l'imposition par voie d'assiette des revenus passibles d'une retenue d'impôt ;

Considérant que le réclamant répond aux conditions visées à l'article 157 alinéa 4 L.I.R. et qu'il y a partant lieu d'examiner s'il est imposable par voie d'assiette d'après les dispositions prévues à l'article 153 L.I.R. ;

Considérant qu'en l'espèce, le réclamant ne dépasse aucune des limites visées à l'article 153 L.I.R. et qu'il n'est, partant, pas obligatoirement soumis à l'imposition par voie d'assiette ;

Considérant que les contribuables qui ne sont pas soumis à l'imposition par voie d'assiette tombent sous l'application de l'article 145 L.I.R. en ce qui concerne la régularisation des retenues d'impôt sur les traitements, salaires ou pensions et peuvent bénéficier, le cas échéant, d'une régularisation des retenues par voie de décompte annuel ;

Considérant que l'article 17 du règlement grand-ducal du 9 mars 1992 portant exécution de l'article 145 L.I.R. prévoit que lorsque le décompte n'a lieu que sur demande, celle-ci est à déposer au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle pour laquelle le décompte est à accorder; qu'après ce délai les retenues opérées sur les traitements, salaires ou pensions acquièrent un caractère définitif (Cour administrative du 1^{er} février 2011, n° 27045C du rôle) ;

Considérant qu'en date du 10 novembre 2014, le réclamant a déposé une déclaration pour l'impôt sur le revenu dans laquelle il demande à être imposé collectivement avec son épouse selon les dispositions de l'article 24, paragraphe 4a de la convention belgo-luxembourgeoise contre les doubles impositions; qu'une imposition selon les dispositions précitées entraîne une imposition par voie d'assiette et que, par conséquent, une telle demande est à considérer comme une demande d'imposition par voie d'assiette ;

Considérant que même dans le cas où le réclamant n'aurait pas opté pour une imposition selon les dispositions de l'article 24, paragraphe 4a de la convention belgo-luxembourgeoise contre les doubles impositions, le dépôt même de la déclaration pour l'impôt sur le revenu constitue une demande d'imposition par voie d'assiette; qu'en effet, « la nature d'une déclaration

pour l'impôt déposée par un non résident est à qualifier de demande de se voir imposer par voie d'assiette. » (jugement tribunal administratif 12 octobre 2011, n° du rôle 27542) ;

Considérant toutefois que le fait d'admettre qu'un contribuable soumis au régime de la régularisation des retenues sur traitements et salaires puisse, par le biais d'une demande de soumission à une imposition par voie d'assiette soumise après l'écoulement du délai instauré par l'article 17 alinéa 2 du règlement grand-ducal prévisé du 9 mars 1992, provoquer l'ouverture d'une procédure d'imposition par voie d'assiette comportant la détermination de l'impôt annuel par un bulletin d'impôt et un remboursement d'office d'un éventuel trop-perçu d'impôt, i.e. de retenues sur traitements et salaires, aurait pour effet de remettre en cause ce caractère définitif des retenues opérées et serait partant contraire à la finalité de l'article 17 alinéa 2 du règlement grand-ducal du 9 mars 1992, ensemble le § 86 AO (Cour administrative du 1^{er} février 2011, n° 27045C du rôle) ;

Considérant qu'une demande d'imposition par voie d'assiette est donc à rejeter si elle est présentée après le délai précité;

Considérant que les dispositions du § 86 AO sont applicables en cas de dépassement du délai précité, au cas où des circonstances seraient susceptibles de justifier un relevé de forclusion ;

Considérant qu'en l'espèce, la déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 2009 du réclamant, entrée le 10 novembre 2014, n'a pas été introduite dans le délai visé ci-avant, lequel a expiré le 31 décembre 2010;

Considérant que dans sa requête, le réclamant invoque avoir cherché depuis des années (!) à régulariser sa situation fiscale, en s'adressant notamment à son employeur et à différents conseillers fiscaux, ce qui ne constitue toutefois pas une circonstance susceptible de conduire à un relevé de forclusion ;

Considérant qu'au-delà des arguments avancés par le réclamant, l'instruction n'a pas non plus révélé de circonstance susceptible de justifier un relevé de forclusion dans le cas de l'espèce (§§ 86 et 87 AO) [...] ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 30 avril 2015, inscrite sous le numéro 36214 du rôle, Monsieur... a introduit un recours non dont la nature n'est pas spécifiée contre la décision du directeur de l'administration des Contributions directes précitée du 18 mars 2015.

Quant à la nature du recours introduit, force est au tribunal de constater que lorsque la requête introductive d'instance omet d'indiquer si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision critiquée, il y a lieu d'admettre que le demandeur a entendu introduire le recours admis par la loi.¹

¹ Trib. adm. 18 janvier 1999, n° 10760 du rôle, Pas. adm. 2015, V° Impôts, n° 713 et autres références y citées

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 21 mai 1931 telle que modifiée, appelée « *Abgabenordnung* », ci-après dénommée « AO », auquel renvoie le paragraphe 235 (5) AO mentionnant les bulletins concernant des demandes de restitution d'impôts (« *Bescheide über Erstattungsansprüche aus Rechtsgründen* »), et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre un bulletin d'impôt. Partant, le recours sous analyse est à qualifier de recours en réformation, de sorte que tribunal est compétent pour connaître du recours introduit par le demandeur.

En ce qui concerne la recevabilité du recours, le tribunal constate de prime abord que celui-ci a été formulé en langue anglaise. Sur question expresse du tribunal à l'audience publique du 13 avril 2016, quant à la recevabilité de la requête introductive d'instance pour ne pas être rédigée dans une des trois langues officielles du Grand-Duché de Luxembourg, le délégué du gouvernement s'est rapporté à prudence de justice.

Lorsqu'une requête introductive d'instance a été rédigée dans une langue autre que l'une des trois langues officielles du Grand-Duché de Luxembourg, en l'espèce en anglais, cette irrégularité n'entraîne l'irrecevabilité de la demande que lorsqu'il est établi que celle-ci a effectivement porté atteinte aux droits de la défense.² Dans la mesure où une telle violation des droits de la défense n'est pas soulevée en l'espèce et comme la partie étatique a conclu par rapport aux fond de la présente affaire, le fait que la requête sous analyse soit rédigée en anglais est sans effet sur la recevabilité dudit recours.

Dans son mémoire en réponse, le délégué du gouvernement a cependant encore soulevé l'irrecevabilité du recours pour *obscuri libelli* en arguant en substance que les moyens à la base dudit recours ne seraient pas formulés avec la précision nécessaire, de sorte à ne pas permettre au tribunal d'analyser *in concreto* la décision directoriale déferée.

Conformément à l'article 1^{er} de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, désignée ci-après par « la loi du 21 juin 1999 », la requête introductive d'instance doit contenir, notamment, un exposé sommaire des faits et des moyens invoqués, ainsi que l'indication de l'objet de la demande, tandis qu'aux termes de l'article 29 de la même loi, l'inobservation des règles de procédure n'entraîne l'irrecevabilité de la demande que pour autant que cette inobservation porte atteinte aux droits de la défense.

Il appartient au tribunal saisi d'apprécier *in concreto* si l'exposé sommaire des faits et des moyens, ensemble les conclusions s'en dégageant, est suffisamment explicite ou non. L'exception *obscuri libelli*, qui est d'application en matière de contentieux administratif, sanctionne d'une nullité l'acte y contrevenant, étant entendu que son but est de permettre au défendeur de savoir quelle est la décision critiquée et quels sont les moyens à la base de la demande, afin de lui permettre d'organiser utilement sa défense.

² Trib. adm. 11 juillet 2012 n°28652 du rôle, Pas. adm. 2015, V° Langues, n° 5

Force est au tribunal de constater que s'il est vrai que la requête introductive d'instance est succincte, elle contient néanmoins suffisamment d'éléments pour retenir que le demandeur a exposé les faits à la base de son recours ainsi que les moyens en droit, indépendamment de la question du bien-fondé de celle-ci. En effet, à la base de son recours, tout comme dans le cadre de sa réclamation devant le directeur, le demandeur a, d'une part, précisé souhaiter bénéficier d'une imposition par voie d'assiette et, d'autre part, expliqué les raisons pour lesquelles il n'a pas déposé sa déclaration de l'impôt sur le revenu de l'année 2009 endéans le délai imparti.

S'y ajoute que, tel que retenu ci-avant, la partie étatique a pu utilement organiser sa défense et répondre aux moyens présentés, de sorte qu'il n'y a pas eu de violation de ses droits de la défense.

Il s'ensuit que le moyen fondé sur un libellé obscur de la requête introductive d'instance est rejeté comme étant non fondé.

Il s'ensuit que le recours sous analyse est recevable pour avoir par ailleurs été introduit dans le délai de la loi.

A l'appui de son recours, le demandeur précise s'être marié à la fin de l'année 2009. Il explique qu'avant cette date, il n'aurait jamais déposé de déclaration d'impôt au Grand-Duché de Luxembourg, alors qu'il n'y aurait commencé à travailler qu'en 2008. Ainsi, et afin de remettre une déclaration d'impôt en bonne et due forme, il aurait fait appel à une société comptable. Or, et malgré de nombreux rappels de sa part, cette société n'aurait jamais donné suite à sa requête. Au début de l'année 2011, il se serait tourné vers un autre professionnel lequel l'aurait informé qu'une nouvelle loi serait entrée en vigueur au Luxembourg, loi dont il aurait ignoré l'existence et qui aurait mis fin à la possibilité d'envoyer les déclarations fiscales. Il aurait finalement déposé sa déclaration de l'impôt sur le revenu en 2011. Comme il aurait eu l'impression d'être victime d'une injustice, il aurait de nouveau déposé une déclaration en 2014. En insistant sur ses nombreux efforts auprès de diverses administrations en vue de faire valoir ses droits, il fait plaider que ce serait à tort que le directeur a déclaré non fondée une réclamation contre une décision de refus d'une imposition par voie d'assiette pour l'année 2009 et il conclut à la réformation de la décision directoriale litigieuse.

Le délégué du gouvernement quant à lui fait valoir que la décision directoriale serait à confirmer.

Il est constant en cause que le demandeur revêtait au cours de l'année d'imposition en cause la qualité de résident fiscal belge et qu'il réalisait des revenus d'une occupation salariée de source luxembourgeoise découlant de ses activités auprès de la société ... au Luxembourg. Les revenus réalisés au Luxembourg par le demandeur rentraient dès lors dans le champ d'application de l'article 156 n° 4 LIR en tant que revenus d'une occupation salariée au sens de l'article 95 LIR exercée au Grand-Duché réalisés par des contribuables non résidents et se trouvait en principe soumis au régime d'imposition tel que prévu par les articles 157 et 157ter LIR.

Il n'est par ailleurs pas contesté que le demandeur tombe sous le champ d'application de l'article 157 alinéa 4 LIR disposant : « *Les contribuables non résidents occupés comme salariés au Grand-Duché pendant neuf mois de l'année d'imposition au moins et y exerçant leurs activités d'une façon continue pendant cette période, ainsi que les contribuables non résidents visés à l'alinéa 3 de l'article 157bis et dont au moins l'un des époux touche des revenus d'une occupation salariée exercée au Grand-Duché ou des revenus résultant de pensions ou de rentes visés au numéro 5 de l'article 156, tombent sous l'application de l'article 153 en ce qui concerne les conditions et les modalités de l'imposition par voie d'assiette* ».

Il résulte des pièces versées en cause qu'en date du 10 novembre 2014, le demandeur a introduit sa déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 2009 auprès de l'administration des Contributions directes et il n'est par ailleurs pas contesté que dans cette déclaration il a demandé à être imposé collectivement avec son épouse.

Il échet encore de relever que le demandeur ne conteste pas ne pas rentrer dans l'une des catégories de contribuables visées par les alinéas (1) à (3) de l'article 153 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en abrégé « *LIR* », et de son règlement grand-ducal d'exécution modifié du 28 décembre 1990, en vertu duquel « (1) *Lorsque le revenu imposable se compose en tout ou en partie de revenus passibles d'une retenue d'impôt sur les traitements et salaires, sur les revenus de capitaux mobiliers ou sur les revenus de tantièmes, il y a lieu à imposition par voie d'assiette:*

1. lorsque le revenu imposable dépasse une limite à fixer par «règlement grand-ducal»¹⁸⁹ de façon absolue ou différenciée selon des catégories déterminées de contribuables, ou

2. lorsque le revenu imposable comprend, en plus des revenus passibles de retenue d'impôt, des revenus nets non passibles de retenue qui, après déduction des abattements visés aux articles «128, 128bis et 130»¹⁹⁰, s'élèvent au total à plus de «600 euros»¹⁹¹, ou

3. lorsque le revenu imposable du contribuable comprend pour plus de «1.500 euros»¹⁹² des revenus nets visés à l'article 146, alinéa 1^{er}, qui sont passibles de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux; »

Par voie de conséquence, le demandeur ne se trouvait, pour l'année d'imposition 2009, pas soumis *de lege* à une imposition par voie d'assiette conformément à l'article 153 LIR, mais relevait du régime de la régularisation des retenues sur la base d'un décompte annuel prévu par l'article 145 LIR et son règlement grand-ducal d'exécution du 9 mars 1992.

Or, aux termes de l'article 153 (4) LIR, le contribuable qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette y est soumis, sur demande, en vue de la prise en considération des revenus nets visés à l'article 146, alinéa 1^{er}, numéros 1 et 3 et alinéa 2 ou à l'article 152, ou de pertes provenant d'une catégorie de revenus autre que celles ayant subi la retenue à la source.

L'objet d'une telle demande n'englobe pas directement une demande de remboursement d'un trop-payé d'impôt, mais tend essentiellement à l'admission au régime de l'imposition par voie d'assiette. En effet, d'une part, cette conclusion se dégage du libellé des articles 145 (1) et 153 (4) LIR (« ... *admis à l'imposition par voie d'assiette* ... », « ... *le contribuable qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette* ... y est soumis, sur demande ... ») et, d'autre part, l'article 154 (7) LIR consacre au profit du contribuable soumis à l'imposition par voie d'assiette un droit légal à un remboursement d'office d'un éventuel trop-payé d'impôt qui doit être qualifié de dérogation à l'exigence d'une demande de remboursement au sens du § 150 AO ³ et qui rend partant toute demande tendant à ces fins et à soumettre dans le délai prévu par le § 153 AO surabondante.

S'il est constant que l'article 153 (4) LIR ne prévoit lui-même aucun délai spécifique pour l'introduction d'une demande de soumission à l'imposition par voie d'assiette, cette absence d'un délai spécifié dans cette disposition même ne saurait cependant être interprétée comme valant liberté totale conférée au contribuable quant au moment auquel il entend introduire sa demande de soumission à l'imposition par voie d'assiette. En effet, le fait d'admettre qu'un contribuable soumis au régime de la régularisation des retenues sur traitements et salaires puisse, par le biais d'une demande de soumission à une imposition par voie d'assiette soumise après que les retenues d'impôt opérées au cours de l'année d'imposition aient acquis un caractère définitif conformément aux dispositions du règlement grand-ducal du 9 mars 1992, provoquer l'ouverture d'une procédure d'imposition par voie d'assiette comportant la détermination de l'impôt annuel par un bulletin d'impôt et un remboursement d'office d'un éventuel trop-perçu d'impôt, i.e. de retenues sur traitements et salaires, aurait pour effet de remettre en cause ce caractère définitif des retenues opérées et serait partant contraire à la fois à la systématique et à la finalité de l'article 17 (2) du règlement grand-ducal du 9 mars 1992, ensemble le paragraphe 86 AO. Dès lors, dans un souci de cohérence, force est d'admettre que dans la mesure où un contribuable est tenu de soumettre une demande d'un décompte annuel dans un délai d'un an afin d'empêcher le caractère définitif des retenues d'impôt opérées, le même délai doit s'appliquer lorsque le contribuable entend obtenir le même effet à travers une demande de soumission à l'imposition par voie d'assiette. La solution contraire permettrait en effet au contribuable rentrant dans l'un des cas définis par l'article 153 (4) LIR de contourner le caractère définitif des retenues d'impôt découlant des dispositions du règlement grand-ducal du 9 mars 1992.

Cette analyse se trouve encore confirmée par l'article 17 (1) du même règlement grand-ducal du 9 mars 1992 qui soumet l'exécution d'un décompte par le bureau d'imposition compétent à la condition que le contribuable ne soit pas passible d'une imposition par voie d'assiette. En effet, cette disposition ne distingue pas au niveau d'une imposition par voie d'assiette entre celle imposée par la loi ou celle initiée sur demande prévue par l'article 153 (4) LIR. Elle tend à éviter en toute hypothèse le cumul d'une procédure de décompte annuel et d'une procédure d'imposition par voie d'assiette au titre d'une même année d'imposition dans le chef d'un même contribuable. Or, afin que le bureau d'imposition compétent pour le décompte puisse être fixé dans le délai de la loi sur la façon définitive de procéder, il faut nécessairement que le contribuable concerné ait introduit soit sa demande de décompte soit sa demande de soumission

³ cf. Hübschmann, Hepp, Spitaler, RAO-Kommentar, § 150, Anm. 10

à l'imposition par voie d'assiette dans le délai prévu par l'article 17 (2) du règlement grand-ducal du 9 mars 1992.

Il y a partant lieu de conclure que si l'article 153 (4) LIR ne prévoit pas lui-même un délai spécifique pour l'introduction d'une demande de soumission à l'imposition par voie d'assiette y prévue, le délai d'un an après l'écoulement de l'année d'imposition concernée découle nécessairement des dispositions de l'article 17 du règlement grand-ducal prévisé du 9 mars 1992.⁴

Or, en l'espèce, il est constant en cause que le demandeur a soumis sa déclaration d'impôt pour l'année 2009, véhiculant sa demande d'admission à l'imposition par voie d'assiette, en date du 10 novembre 2014, donc après l'écoulement du délai prévu par l'article 17 (2) du règlement grand-ducal du 9 mars 1992 qui a pris fin en date du 31 décembre 2010, étant encore précisé que l'affirmation du demandeur qu'en 2011, il aurait introduit une première fois sa déclaration d'impôt sur le revenu de l'année 2009 auprès de l'administration des Contributions directes, reste à l'état de pure allégation alors qu'elle n'est corroborée par aucune pièce versée en cause.

Il y a finalement lieu de retenir que les excuses dont le demandeur se prévaut en l'espèce, à savoir la prétendue inaction de la société comptable chargée d'établir et de déposer la déclaration d'impôt litigieuse, voire son ignorance de l'entrée en vigueur d'un loi non autrement identifiée ou encore ses prétendus nombreux efforts infructueux auprès d'administrations non autrement déterminés, ne sont pas de nature à constituer un cas de relevé de forclusion, conformément au paragraphe 86 AO, « *Nachsicht wegen Versäumung einer Rechtsmittelfrist kann beantragen, wer ohne sein Verschulden verhindert war, die Frist einzuhalten ...* », dans la mesure où le demandeur reste en défaut d'étayer ses affirmations par des éléments probants desquels ressortirait une impossibilité matérielle non-fautive de sa part d'introduire la demande d'imposition par voie d'assiette dans les délais légaux. Force est dès lors de retenir que le demandeur a commis une négligence fautive excluant le relevé de forclusion, étant entendu que l'indulgence se mérite dans la mesure où il est dans l'intérêt de la sécurité des rapports juridiques de respecter les délais de procédure.

Par voie de conséquence, le bureau d'imposition était en droit de rejeter cette demande et de refuser de tenir compte de sa déclaration d'impôt au vu du caractère définitif déjà acquis dans le chef des retenues d'impôt effectuées au cours de l'année 2009.

Au vu des développements qui précèdent et en l'absence d'autres moyens soulevés par le demandeur, le recours en réformation est à rejeter pour ne pas être fondé.

Par ces motifs

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties :

reçoit le recours en réformation en la forme tel que dirigé contre la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 18 mars 2015 :

⁴ Cour adm., 1^{er} février 2011, n°27045C du rôle, Pas. adm. 2015, V° Impôts, n° 475 et l'autre référence y citée.

au fond, le déclare non justifié et en déboute ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

Claude Fellens, vice-président
Thessy Kuborn, premier juge,
Géraldine Anelli, attaché de justice,

et lu à l'audience publique du 11 mai 2016 par le vice-président, en présence du greffier
Judith Tagliaferri.

s. Judith Tagliaferri

s. Claude Fellens

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 12 mai 2016
Le greffier du tribunal administratif